



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

Καλλιθέα 10.9.2020

Αριθμός απόφασης: 1727

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

δ. Της ΠΟΛ. 1076/23.4.2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456/26.4.18)

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **29.4.2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ επί της αρ./30.12.19 αίτησης τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016, 2017 & 2018, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **29.4.2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη

και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' ΑΘΗΝΩΝ της αρ./30.12.19 αίτησης της προσφεύγουσας δεν έγινε δεκτό το αίτημά της για την τροποποίηση των δηλώσεων φόρου εισοδήματος οικ. φορολογικών ετών 2016, 2017 & 2018.

Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα με το ως άνω υποβληθέν αίτημα, ζήτησε:

1. Όσον αφορά το φορολογικό έτος 2016: Να αφαιρεθεί από το συνολικό ποσό που έχει δηλωθεί στον **κωδικό 302** το ποσό των **9.413,52 €** και να θεωρηθεί απαλλασσόμενο της φορολογήσεως και της εισφοράς αλληλεγγύης, καθώς είναι αποζημίωση για τη συμμετοχή της ως στις Ανεξάρτητες Επιτροπές Προσφυγών του νόμου 4375/2016.
2. Όσον αφορά το φορολογικό έτος 2017: Να αφαιρεθεί από το συνολικό ποσό που έχει δηλωθεί στον **κωδικό 302**: Α. το ποσό των **835,04 €** που αντιστοιχεί στο ποσό 25% των αναδρομικών αποδοχών που έλαβε, δυνάμει του άρθρου 181§1 του ν.4270/2014 (ήτοι ποσό 3.340,17 € χ25%), και στο εν λόγω ποσό να μην επιβληθεί εισφορά αλληλεγγύης. Β. το ποσό των **23.895,85 €** και να θεωρηθεί απαλλασσόμενο της φορολογήσεως και της εισφοράς αλληλεγγύης, καθώς είναι αποζημίωση για τη συμμετοχή της στις Ανεξάρτητες Επιτροπές Προσφυγών του νόμου 4375/2016.
3. Όσον αφορά το φορολογικό έτος 2018: Να αφαιρεθεί από το συνολικό ποσό που έχει δηλωθεί στον **κωδικό 302** το ποσό των **28.533,80 €** και να θεωρηθεί απαλλασσόμενο της φορολογήσεως και της εισφοράς αλληλεγγύης, καθώς είναι αποζημίωση για τη συμμετοχή της ως στις Ανεξάρτητες Επιτροπές Προσφυγών του νόμου 4375/2016.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., και την αποδοχή του αιτήματός της ως ανωτέρω, και την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου επί των ως άνω ποσών και της εισφοράς αλληλεγγύης. Προβάλλει τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Το ποσό της αποζημίωσης για τη συμμετοχή της στις Ανεξάρτητες Επιτροπές Προσφυγών του ν.4375/2016 δεν υπάγεται σε φόρο εισοδήματος και εισφορά αλληλεγγύης καθώς δεν έχει τον χαρακτήρα τακτικών αποδοχών, ούτε συνιστά εισόδημα από μισθωτή εργασία (ημερομίσθιο, μισθός, επίδομα, αμοιβή επιμίσθιο κτλ) κατά τις ειδικότερες διακρίσεις το άρθρου 12§3 του ν.4172/2013.
2. Το άρθρο 5 του ν. 4375/2016 διαφοροποιεί σκοπίμως την αμοιβή της από την αμοιβή του τρίτου μέλους της Επιτροπής, που δεν έχει τη δικαστική ιδιότητα, αναφέροντας ρητά τη δική της αμοιβή ως αποζημίωση και τη αμοιβή του τρίτου μέλους, ως μισθό.
3. Το ποσό των 3.340,17 € που έλαβε το έτος 2017 αντιστοιχεί σε αποδοχές που της καταβλήθηκαν ως δικαστικό λειτουργό σε εκτέλεση της εκδοθείσας δυνάμει της εξουσιοδοτικής διατάξεως του άρθρου 181§1 περ. ζ' του ν.4270/2014, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 86§7 του ν.4307/2014, κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και Δικαιοσύνης Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων. Βάσει αυτής,

αναδρομικές διαφορές των αποδοχών της, οφειλόμενες για το διάστημα 01/08/2012 – 30/06/2014, της δόθηκαν τμηματικά από 27/01/2015- 27/12/2017, σε 36 ισόποσες μηνιαίες δόσεις, το δε ως άνω ποσό των 3.340,17 € αντιστοιχεί στα καταβληθέντα το έτος 2017. Συνεπώς, ανεξαρτήτως του χρόνου κατά τον οποίο εισπράχθηκαν, δεν πρόκειται για εισόδημα που προέκυψε, κατά την έννοια της διάταξης του άρθρου 43^α του ν.4172/2013, κατά το φορολογικό έτος 2017 (σχ. ΣτΕ 295/2017επτ.), πρέπει δε, σύμφωνα με τη αριθ. 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου άρθρο 88§2 του Συντάγματος, να γίνει δεκτό ότι ο οφειλόμενος φόρος εισοδήματος δικαστικών λειτουργών υπολογίζεται μετά την αφαίρεση ποσοστού 25% από τις ακαθάριστες αποδοχές τους.

Όσον αφορά την αποζημίωση για τη συμμετοχή της ως στις Ανεξάρτητες Επιτροπές Προσφυγών του νόμου 4375/2016

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013) ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.».

Επειδή, με βάση τις παραπάνω διατάξεις, οι δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, όταν διαπιστωθεί από το φορολογούμενο ότι περιέχουν λάθη ή παραλείψεις, πρέπει από 01-01-2014 και μετά να τροποποιούνται με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης (σχετ. η εγκ. ΠΟΛ. 1174/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε.).

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 20 του Ν. 4174/2013 «Δήλωση με επιφύλαξη» ορίζεται ότι:

«1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα.

2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. Ειδικά, προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δε συνεπάγεται την αναστολή της εισπράξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από το Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 1 του άρθρου 12 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.)**:

«1. Το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης.».

Επειδή με τις **παρ. 2 και 3 του άρθρου 5 του Ν. 4375/2016 (ΦΕΚ Α 51/3.4.2016)**, ορίζεται ότι:

Άρθρο 5

Αρχή Προσφυγών - Συγκρότηση - Στελέχωση - Λειτουργία

2. Οι Ανεξάρτητες Επιτροπές Προσφυγών λειτουργούν υπό τριμελή σύνθεση.

3. Οι Ανεξάρτητες Επιτροπές Προσφυγών συγκροτούνται με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης, Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων και Οικονομικών και αποτελούνται από:

α. Δύο Δικαστικούς Λειτουργούς των Τακτικών Διοικητικών Δικαστηρίων, που υποδεικνύονται, κατόπιν σχετικής αίτησής τους, από τον Γενικό Επίτροπο της Γενικής Επιτροπείας των Τακτικών Διοικητικών Δικαστηρίων. Για τον ορισμό των Δικαστικών Λειτουργών λαμβάνεται υπόψη και συνεκτιμάται ιδίως η γνώση και η εμπειρία στο προσφυγικό δίκαιο και το δίκαιο των αλλοδαπών, στο δίκαιο των ανθρωπίνων δικαιωμάτων ή στο διεθνές δίκαιο, καθώς και η καλή γνώση ξένων γλωσσών, ιδίως δε της αγγλικής.

β. Έναν Έλληνα πολίτη που κατέχει τίτλο σπουδών Α.Ε.Ι., νομικών, πολιτικών, ανθρωπιστικών ή κοινωνικών επιστημών με εμπειρία σε ζητήματα διεθνούς προστασίας ή προσφυγικού δικαίου ή μεταπτυχιακό στα ανωτέρω ζητήματα και διαθέτει πολύ καλή γνώση ξένων γλωσσών, ιδίως δε της αγγλικής και επιλέγεται σύμφωνα με τη διαδικασία επιλογής του παρόντος άρθρου. Το μέλος αυτό υποδεικνύεται από την Ύπατη Αρμοστεία του Ο.Η.Ε. για τους Πρόσφυγες εντός αποκλειστικής προθεσμίας επτά (7) ημερών από την υποβολή του σχετικού αιτήματος εκ μέρους του Υπουργού Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης. Παρελθούσης απράκτου της ανωτέρω αποκλειστικής προθεσμίας ή σε περίπτωση αδυναμίας συμπλήρωσης του ανωτέρω αριθμού υποδεικνυόμενων μελών, τα μέλη αυτά υποδεικνύονται στον Υπουργό Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης από την Εθνική Επιτροπή για τα Δικαιώματα του Ανθρώπου εντός προθεσμίας επτά (7) ημερών από την υποβολή σε αυτή του σχετικού αιτήματος. Αν η Εθνική Επιτροπή για τα Δικαιώματα του Ανθρώπου αδυνατεί να ανταποκριθεί, για οποιονδήποτε λόγο, εμπρόθεσμα, το τρίτο μέλος των Επιτροπών ορίζεται από τον Υπουργό Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης, με τα ίδια κριτήρια επιλογής που ισχύουν για την Ύπατη Αρμοστεία του Ο.Η.Ε. για τους Πρόσφυγες.

γ. Ως Πρόεδρος της κάθε Ανεξάρτητης Επιτροπής Προσφυγών ορίζεται ο αρχαιότερος των δύο (2) δικαστικών λειτουργών.

δ. Με την ίδια κοινή υπουργική απόφαση και την ανωτέρω διαδικασία ορίζονται επίσης αναπληρωτές των μελών των Επιτροπών, με τα ίδια προσόντα με τα αντίστοιχα τακτικά μέλη.

στ. Η θητεία των μελών των Επιτροπών είναι τριετής και μπορεί να ανανεωθεί μία (1) φορά σύμφωνα με την ανωτέρω διαδικασία. Τα μέλη των Επιτροπών, κατά την άσκηση των καθηκόντων τους, απολαμβάνουν προσωπικής και λειτουργικής ανεξαρτησίας. Το τρίτο μέλος των Επιτροπών συμβάλλεται με το Ελληνικό Δημόσιο, το οποίο εκπροσωπείται από τον Υπουργό

Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης, με σύμβαση εργασίας ιδιωτικού δικαίου ορισμένου χρόνου. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης και Οικονομικών προβλέπεται το ύψος της μηνιαίας αποζημίωσης για τους δικαστικούς λειτουργούς και τους αναπληρωτές τους και του μισθού που καταβάλλεται στο τρίτο μέλος και τον αναπληρωτή του. Κάθε άλλο ζήτημα που αφορά την εκτέλεση των καθηκόντων των μελών των Ανεξάρτητων Επιτροπών Προσφυγών διέπεται από τον Κανονισμό Λειτουργίας της Αρχής. Το τρίτο μέλος των Ανεξάρτητων Επιτροπών Προσφυγών υπάγεται στις πειθαρχικές διατάξεις του Κώδικα Κατάστασης Δημοσίων Πολιτικών Διοικητικών Υπαλλήλων και Υπαλλήλων Ν.Π.Δ.Δ, όπως ισχύει.»

Επειδή με την με Αριθμ. οικ.10175 (ΦΕΚ Υ.Ο.Δ.Δ. 344 1.7.2016) “Ορισμός του ύψους μηνιαίας αποζημίωσης των δικαστικών λειτουργών και των αναπληρωτών τους και του μισθού του τρίτου μέλους και του αναπληρωτή του, ως μελών των Ανεξαρτήτων Επιτροπών Προσφυγών της Αρχής Προσφυγών”, ορίζεται ότι:

1. Ορίζουμε το ύψος της μηνιαίας αποζημίωσης των δικαστικών λειτουργών ως μελών των Ανεξάρτητων Επιτροπών Προσφυγών της Αρχής Προσφυγών ως εξής: για τον Πρόεδρο και τον αναπληρωτή του στο ποσό των δύο χιλιάδων τετρακοσίων ευρώ (€ 2.400,00) και για το μέλος και τον αναπληρωτή του στο ποσό των δύο χιλιάδων τριακοσίων ευρώ (€ 2.300,00).
2. Ορίζουμε το ύψος του μισθού που καταβάλλεται στο τρίτο μέλος και τον αναπληρωτή του, μέλη των Ανεξαρτήτων Επιτροπών Προσφυγών, στο ποσό των δύο χιλιάδων διακοσίων ευρώ (€ 2.200,00).
3. Η ισχύς της απόφασης αυτή αρχίζει από τη δημοσίευσή της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 14 του Ν. 4172/2013:

«1. Από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις εξαιρούνται:

- α) η αποζημίωση εξόδων διαμονής και σίτισης και η ημερήσια αποζημίωση που έχουν καταβληθεί από τον εργαζόμενο αποκλειστικά για σκοπούς της επιχειρηματικής δραστηριότητας του εργοδότη,
- β) η αποζημίωση για έξοδα κίνησης που καταβάλλονται από τον εργοδότη για υπηρεσιακούς λόγους, εφόσον αφορούν έξοδα κίνησης που πραγματοποιήθηκαν από τον εργαζόμενο κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας του και αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά,
- γ) το επίδομα αλλοδαπής που χορηγείται σε υπαλλήλους του Υπουργείου Εξωτερικών και των λοιπών δημόσιων πολιτικών υπηρεσιών,
- δ) οι κρατήσεις υπέρ των ασφαλιστικών ταμείων, οι οποίες επιβάλλονται με νόμο,
- ε) οι ασφαλιστικές εισφορές που καταβάλλει ο εργαζόμενος περιλαμβανομένων των εισφορών εργοδότη και εργαζομένου υπέρ των επαγγελματικών ταμείων που έχουν συσταθεί με νόμο,
- στ) η εφάπαξ καταβαλλόμενη παροχή από ταμεία πρόνοιας και ασφαλιστικούς οργανισμούς του Δημοσίου, καθώς και επαγγελματικά ταμεία που έχουν συσταθεί με νόμο στους ασφαλισμένους και τα εξαρτώμενα μέλη του ασφαλισμένου,
- ζ) η αξία των διατακτικών σίτισης αξίας έως έξι (6) ευρώ ανά εργάσιμη ημέρα,
- η) οι παροχές ασήμαντης αξίας μέχρι του ποσού των είκοσι επτά (27) ευρώ ετησίως,

ι) τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργαζόμενο ή τον εργοδότη για λογαριασμό του εργαζομένου στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων και

ια) τα ασφάλιστρα που καταβάλλονται από τον εργοδότη για την ιατροφαρμακευτική και νοσοκομειακή κάλυψη του υπαλληλικού του προσωπικού ή για την κάλυψη του κινδύνου ζωής ή ανικανότητάς του στο πλαίσιο ασφαλιστηρίου συμβολαίου, μέχρι του ποσού των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ ετησίως ανά εργαζόμενο.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 14 του Ν. 4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος, ορίζεται ότι:

«2. Οι ακόλουθες κατηγορίες εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις απαλλάσσονται από το φόρο:

α) Το εισόδημα που αποκτάται κατά την άσκηση των καθηκόντων τους από αλλοδαπό διπλωματικό ή προξενικό εκπρόσωπο, κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε πρεσβεία, διπλωματική αποστολή, προξενείο ή αποστολή αλλοδαπού κράτους για τη διεκπεραίωση κρατικών υποθέσεων που είναι πολίτης του εν λόγω κράτους και κάτοχος διπλωματικού διαβατηρίου, καθώς και από κάθε φυσικό πρόσωπο που εργάζεται σε θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή Διεθνούς Οργανισμού που έχει εγκατασταθεί βάσει διεθνούς συνθήκης την οποία εφαρμόζει η Ελλάδα.

β) Η διατροφή που λαμβάνει ο/η δικαιούχος, σύμφωνα με δικαστική απόφαση ή συμβολαιογραφική πράξη.

γ) Η σύνταξη που καταβάλλεται σε ανάπηρους πολέμου και σε θύματα ή οικογένειες θυμάτων πολέμου, καθώς και σε ανάπηρους ειρηνικής περιόδου, στρατιωτικούς γενικά, που υπέστησαν βλάβη κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους ή τις οικογένειές τους.

δ) Το εξωϊδρυματικό επίδομα και κάθε συναφές ποσό που καταβάλλεται σε ειδικές κατηγορίες ατόμων με αναπηρίες.

ε) Οι μισθοί, οι συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε ανάπηρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%).

στ) Το επίδομα ανεργίας που καταβάλλει ο Ο.Α.Ε.Δ. στους δικαιούχους ανέργους, εφόσον το άθροισμα των λοιπών εισοδημάτων του φορολογούμενου δεν υπερβαίνει ετησίως τις δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ.

ζ) Το επίδομα κοινωνικής αλληλεγγύης συνταξιούχων (Ε.Κ.Α.Σ.) που καταβάλλεται στους δικαιούχους.

η) Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στους αναγνωρισμένους πολιτικούς πρόσφυγες, σε αυτούς που διαμένουν προσωρινά στην Ελλάδα για ανθρωπιστικούς λόγους και σε όσους έχουν υποβάλει αίτηση για αναγνώριση προσφυγικής ιδιότητας, η οποία βρίσκεται στο στάδιο εξέτασης από το Υπουργείο Δημόσιας Τάξης και Προστασίας του Πολίτη, από φορείς που υλοποιούν προγράμματα παροχής οικονομικής ενίσχυσης των προσφύγων, τα οποία χρηματοδοτούνται από την Ύπατη Αρμοστεία του Οργανισμού Ηνωμένων Εθνών (Ο.Η.Ε.) και την Ευρωπαϊκή Επιτροπή.

θ) Το επίδομα επικίνδυνης εργασίας που καταβάλλεται με τη μορφή πτητικού, καταδυτικού, ναρκαλιείας, αλεξιπτωτιστών, δυτών και υποβρυχίων καταστροφών σε αξιωματικούς, υπαξιωματικούς και οπλίτες των Ενόπλων Δυνάμεων, της Ελληνικής Αστυνομίας, της

Πυροσβεστικής Υπηρεσίας και του Λιμενικού Σώματος, καθώς και η ειδική αποζημίωση που καταβάλλεται στο ιατρικό και νοσηλευτικό προσωπικό και τα πληρώματα ασθενοφόρων του Ε.Κ.Α.Β. που εκτελούν διατεταγμένη υπηρεσία με αεροπορικά μέσα για παροχή Α΄ Βοηθειών, κατά ποσοστό εξήντα πέντε τοις εκατό (65%).».

ι) Οι αμοιβές που καταβάλλει η Παγκόσμια Ένωση Αναπήρων Καλλιτεχνών (V.D.M.F.K.) στα μέλη της ζωγράφους με το πόδι και το στόμα, οι οποίοι είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας, αποκλειστικά για την εργασία της ζωγραφικής που αμείβεται από την ως άνω Ένωση με συνάλλαγμα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του Ν. 4172/2013: «1. Το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις υποβάλλεται σε φόρο, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:..... 3. Με την επιφύλαξη της περίπτωσης στ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 14, φορολογείται αυτοτελώς με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, κάθε εφάπαξ αποζημίωση που παρέχεται από οποιονδήποτε φορέα και για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσεως εργασίας ή άλλης σύμβασης, η οποία συνδέει το φορέα με τον δικαιούχο της αποζημίωσης. Ο φόρος υπολογίζεται, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 60 του Ν. 4172/2013: «Στα εισοδήματα από μισθωτή εργασία και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά, σύμφωνα με το άρθρο 12, καθώς και στις πρόσθετες αμοιβές που δεν συμπεριλαμβάνονται στις τακτικές αποδοχές διενεργείται παρακράτηση με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) στο καταβαλλόμενο ποσό ανεξάρτητα από το έτος στο οποίο ανάγονται για να φορολογηθούν τα εισοδήματα αυτά.».

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι τα ποσά που έλαβε σε αποζημίωση για τη συμμετοχή της της Ανεξάρτητης Επιτροπής Προσφύγων του ν. 4375/2016, δεν αφορά εισόδημα από μισθούς, αλλά ειδική αποζημίωση και δε θα έπρεπε να δηλωθεί στον κωδικό 302, καθώς είναι εισόδημα που εξαιρείται από φόρο και εισφορά αλληλεγγύης.

Επειδή η προσφεύγουσα προς επίρρωση του ισχυρισμού της, προσκομίζει εικόνα αποδοχών 2016, 2017, 2018 από το πληροφοριακό σύστημα του taxis, όπου τα επίμαχα ποσά εμφανίζονται να αφορούν σε «Πρόσθετες αποδοχές»/«Πρόσθετες αποδοχές (επιδόματα, υπερωρίες, μπόνους, που δεν συντελούνται με τις τακτικές αποδοχές)», που της καταβλήθηκαν από το Υπουργείο Δημοσίας Τάξης και Προστασίας του Πολίτη / Υπουργείο Μεταναστευτικής Πολιτικής.

Κατά συνέπεια, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, βάσει των ανωτέρω εκτεθέντων, το ποσό της αποζημίωσης για τους δικαστικούς λειτουργούς για τη συμμετοχή τους στις Ανεξάρτητες Επιτροπές Προσφύγων του Ν 4375/2016, εμπίπτει στην έννοια του φορολογητέου εισοδήματος και δεν εξαιρείται της φορολογίας, καθώς ο νομοθέτης ορίζει ρητά και συγκεκριμένα στο άρθρο 14 του ν.4172/2013 κάθε περίπτωση καταβαλλόμενου χρηματικού ποσού που δε θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο. Μεταξύ των περιπτώσεων αυτών δεν υπάγεται η προαναφερόμενη αποζημίωση και, επομένως, αποτελεί εισόδημα από μισθωτές

υπηρεσίες και υπόκειται σε φόρο εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 15 του Ν. 4172/2013.

Κατά συνέπεια ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Όσον αφορά το ποσό των αναδρομικών αποδοχών που έλαβε, δυνάμει του άρθρου 181§1 του ν.4270/2014

Επειδή με την απόφαση 89/2013 του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88 παρ. 2 του Συντάγματος κρίθηκε ότι «η διάταξη του προτελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ζ'/1975 Ψηφίσματος της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής (Α' 23), η οποία, προστεθείσα με το άρθρο 36 παρ. 2 του ν. 3016/2002 (Α' 110), παρέμεινε σε ισχύ με το άρθρο 5 παρ. 12 του ν. 3842/2010 (Α' 58) και προβλέπει απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος ποσοστού 25% του ακαθαρίστου ποσού της βουλευτικής αποζημιώσεως, ερμηνευόμενη ενόψει των οριζομένων στο άρθρο 26 του Συντάγματος και των αρχών που προκύπτουν από το άρθρο αυτό, δηλαδή των αρχών της διακρίσεως των λειτουργιών, της ισοδυναμίας και της ισοτιμίας αυτών και της ανεξαρτησίας της δικαστικής λειτουργίας, και εξειδικεύονται περαιτέρω, ως προς την δικαστική λειτουργία, στα άρθρα 87 παρ. 1 και 88 παρ. 2 του Συντάγματος, είναι εφαρμοστέα και επί των αποδοχών των δικαστικών λειτουργών, προς διαφύλαξη των ανωτέρω συνταγματικών αρχών. Και τούτο διότι με την ανωτέρω διάταξη αυξήθηκε πράγματι το καθαρό ποσό της βουλευτικής αποζημιώσεως με την απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος ποσοστού 25% αυτής».

Επειδή επιπλέον με την απόφαση 6/2015 του ίδιου ως άνω δικαστηρίου κρίθηκε ότι «... σε περίπτωση αύξησης του καθαρού ποσού των αποδοχών ενεργείας των δικαστικών λειτουργών, η οποία δεν συνδέεται με την κάλυψη δαπανών στις οποίες αυτοί υποβάλλονται για την άσκηση του λειτουργήματός τους, αλλά απορρέει εκ της εφαρμογής επί αυτών, σύμφωνα με τις ως άνω συνταγματικές επιταγές, διατάξεως, όπως της προαναφερόμενης του προτελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 5 του Ζ'/75 Ψηφίσματος της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής, που χορηγεί απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος ποσοστού 25% του ακαθάριστου ποσού της βουλευτικής αποζημιώσεως, πρέπει να αυξάνονται αναλόγως, μέσω εφαρμογής της προβλεπόμενης φοροαπαλλαγής, και οι καταβαλλόμενες από το Δημόσιο συντάξιμες αποδοχές των δικαστικών λειτουργών, προκειμένου να μην ανατραπεί η ως άνω συνταγματικώς επιβαλλόμενη αναλογία των συντάξιμων αποδοχών και των αποδοχών ενεργείας των δικαστικών λειτουργών. Επομένως, δεδομένου ότι η πιο πάνω διάταξη του Ζ'/75 Ψηφίσματος εφαρμόζεται, κατά τα προεκτεθέντα, και στους συνταξιούχους δικαστικούς λειτουργούς, οι ακαθάριστες συντάξιμες αποδοχές τους από την άσκηση του δικαστικού λειτουργήματός τους απαλλάσσονται σε ποσοστό 25% από το φόρο εισοδήματος».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 71 «Κατάργηση της έκπτωσης φόρου Βουλευτών» του ν. 4472/2017 ορίζεται ότι:

«Τα δύο τελευταία εδάφια της παραγράφου 1 του άρθρου 5 του Ζ' Ψηφίσματος του έτους 1975 (Α' 23) της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής καταργούνται για εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1.1.2017 κι έπειτα.»

Επειδή, στο άρθρο 3 της ΠΟΛ.1112/21-07-2017 εγκυκλίου της ΑΑΔΕ ορίζεται ότι:

3. Με τις διατάξεις του άρθρου 71 του νόμου αυτού καταργούνται, στο πλαίσιο των δημοσιονομικών δεσμεύσεων της χώρας, τα δύο τελευταία εδάφια της παρ.1 του άρθρου 5 του Ζ΄ Ψηφίσματος του έτους 1975 (Α΄23) της Ε΄ Αναθεωρητικής Βουλής, όπως ισχύουν. Καταργείται δηλαδή η έκπτωση από το φορολογητέο ποσό της βουλευτικής αποζημίωσης των δαπανών άσκησης του λειτουργήματος του βουλευτή. Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση επί του εν λόγω άρθρου, λόγω της εξίσωσης της βουλευτικής αποζημίωσης προς τις αποδοχές των ανώτατων δικαστικών λειτουργών με τις υπ΄ αριθμ. 89/2013 και 6/2015 Αποφάσεις του Ειδικού Δικαστηρίου της παρ.2 του άρθρου 88 του Συντάγματος (Μισθοδικείου) οι διατάξεις του άρθρου 71 εφαρμόζονται και για τους εν ενεργεία και συνταξιούχους δικαστικούς λειτουργούς. Τέλος, η κατάργηση της έκπτωσης ισχύει και για τους εν ενεργεία και συνταξιούχους λειτουργούς του ΝΣΚ καθώς και για τα μέλη των οικογενειών των αποβιωσάντων δικαστικών λειτουργών και λειτουργών του ΝΣΚ, τα οποία συνταξιοδοτούνται κατά μεταβίβαση, σύμφωνα με τις διατάξεις του συνταξιοδοτικού νόμου, λόγω του θανάτου των λειτουργών αυτών. (Σχετική η ΠΟΛ.1190/15.12.2016 εγκύκλιος με την οποία κοινοποιήθηκε η υπ΄ αριθμ. ΝΣΚ 288/2016 ομόφωνη γνωμοδότηση της Α΄ Τακτικής Ολομέλειας του ΝΣΚ που έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών). Οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2017 και μετά.

Επειδή στις περ. α΄, στ΄ και ζ΄ της παρ. 1 του άρθρου 181 του Ν 4270/2014 ορίζονται τα ακόλουθα:

Άρθρο 181

Τροποποιήσεις των νόμων [4093/2012](#), [4244/2014](#) και [3492/2006](#)

1.α. Οι διατάξεις των περιπτώσεων 13,14 και 15 της υποπαραγράφου Γ.1 της παραγράφου Γ΄ του άρθρου πρώτου του ν. [4093/2012](#) (Α΄ 222) καταργούνται από τότε που ίσχυσαν. Με τη ρύθμιση του προηγούμενου εδαφίου δεν θίγεται η επελθούσα από 1.8.2012 παύση της αναστολής ισχύος των διατάξεων περί μισθολογικών προαγωγών και επιδόματος χρόνου υπηρεσίας των δικαστικών λειτουργών και των μελών του κυρίου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.

.....
«στ. Οι διαφορές αποδοχών και συντάξεων που προκύπτουν από τις διατάξεις των περιπτώσεων α΄ έως και ε΄ της παρούσας παραγράφου, για το χρονικό διάστημα από 1.8.2012 έως και 30.6.2014, θα καταβληθούν απομειωμένες κατά το ήμισυ.»

«ζ. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων καθορίζεται ο χρόνος και η διαδικασία καταβολής των διαφορών αποδοχών και συντάξεων που απορρέουν από τις διατάξεις των προηγούμενων περιπτώσεων (α΄ έως και στ΄), για το χρονικό διάστημα από 1.8.2012 έως και 30.6.2014, προς τους δικαστικούς λειτουργούς και τα μέλη του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, εν ενεργεία και συνταξιούχους όλων των βαθμίδων.»

Επειδή με την Αριθμ. οικ.2/88380/ΔΕΠ (ΦΕΚ Β 3093/18-11-2014) “Καταβολή διαφορών αποδοχών και συντάξεων στους Δικαστικούς Λειτουργούς και στα μέλη του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, εν ενεργεία και συνταξιούχους όλων των βαθμίδων”, ορίζονται τα ακόλουθα:

Άρθρο 1

Οι διαφορές αποδοχών που απορρέουν από τις διατάξεις των περιπτώσεων α' έως και στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 181 του ν. 4270/2014 (ΦΕΚ 143/Α'), όπως τροποποιήθηκε με τις όμοιες των παρ. 6 και 7 του άρθρου 86 του ν. 4307 (ΦΕΚ 246/Α'), για το χρονικό διάστημα από 1-8-2012 έως 30-6-2014, για τους δικαστικούς λειτουργούς, καθώς και τα μέλη του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους όλων των βαθμίδων θα καταβληθούν σταδιακά σε μηνιαίες δόσεις, ως εξής:

1. Για τους εν ενεργεία δικαστικούς λειτουργούς και τα μέλη του Ν.Σ.Κ. των οποίων:

α. Οι δικαιούμενες συνολικές αναδρομικές διαφορές αποδοχών δεν υπερβαίνουν το ποσό των διακοσίων πενήντα ευρώ (250,00 €), αυτές θα καταβληθούν σε μία δόση την 27-1-2015.

β. Οι δικαιούμενες συνολικές αναδρομικές διαφορές αποδοχών υπερβαίνουν το ποσό των διακοσίων πενήντα ευρώ (250,00 €), αυτές θα καταβληθούν σταδιακά σε τριάντα έξι (36) μηνιαίες ισόποσες δόσεις.

Η 1η δόση θα καταβληθεί την 27-1-2015, ενώ οι επόμενες δόσεις θα καταβάλλονται την εικοστή εβδόμη (27η) ημέρα εκάστου μηνός μέχρι και την 27-12-2017, οπότε θα καταβληθεί η τελευταία δόση.

2. Η καταβολή των ανωτέρω ποσών θα γίνει με μισθοδοτικές καταστάσεις, από τους οικείους εκκαθαριστές των δικαστικών υπηρεσιών και των υπηρεσιών του Ν.Σ.Κ. ή τους νόμιμους αναπληρωτές τους, οι οποίες αποστέλλονται στην Ενιαία Αρχή Πληρωμής.

3. Στις περιπτώσεις που οι δικαιούχοι ήταν εν ενεργεία δικαστικοί λειτουργοί ή μέλη του Ν.Σ.Κ. κατά ένα μέρος του ανωτέρω χρονικού διαστήματος (από 1-8-2012 έως 30-6-2014) και κατά το υπόλοιπο, κατέστησαν συνταξιούχοι, η εκκαθάριση και πληρωμή των ποσών των εν λόγω διαφορών αποδοχών, που αφορούν το χρονικό διάστημα της ενέργειας, θα γίνει σε μία δόση την 27-1-2015 από την Υπηρεσία που υπηρέτησαν κατά το χρόνο της ενέργειας (συμπεριλαμβανομένου του χρονικού διαστήματος των τρίμηνων αποδοχών, σε περίπτωση επιλογής τους).

Η πληρωμή των διαφορών συντάξεων, που αφορούν το λοιπό μέρος του ως άνω χρονικού διαστήματος, στους εν λόγω δικαιούχους θα γίνει από την αρμόδια Υπηρεσία της Γενικής Διεύθυνσης Χορήγησης Συντάξεων Δημόσιου Τομέα ως κατωτέρω.

Άρθρο 2

Για τους συνταξιούχους του Δημοσίου δικαστικούς λειτουργούς και τα μέλη του Ν.Σ.Κ.:

1. Οι κρατήσεις και οι μειώσεις επί των διαφορών συντάξεων θα υπολογιστούν με βάση τη σύνταξη μηνός Δεκεμβρίου 2014. Τυχόν διαφορές οφειλόμενες σε μεταβολές της συνταξιοδοτικής κατάστασης που επήλθαν κατά το διάστημα από 1-7-2014 έως 30-11-2014 θα εκκαθαριστούν εντός του α' εξαμήνου του 2015.

2. Οι διαφορές μεταξύ της αναπροσαρμοσμένης σύνταξης, με βάση τις διατάξεις των περιπτώσεων α' έως και στ' της παρ.1 του άρθρου 181 του ν. 4270/2014 (ΦΕΚ 134/Α'), όπως τροποποιήθηκε με τις όμοιες των παρ.6 και 7 του άρθρου 86 του ν. 4307(ΦΕΚ 246/Α'), και αυτής που καταβαλλόταν για το χρονικό διάστημα από 1ης Αυγούστου 2012 μέχρι 30ης Ιουνίου 2014, στους συνταξιούχους δικαστικούς λειτουργούς και μέλη του Ν.Σ.Κ., καθώς και στα μέλη των

οικογενειών στα οποία έχει μεταβιβαστεί η σύνταξη όσων εκ των προαναφερομένων προσώπων έχουν αποβιώσει, θα καταβληθούν σταδιακά σε τριάντα έξι (36) μηνιαίες ισόποσες δόσεις.

Συγκεκριμένα, η 1η δόση θα καταβληθεί με τη σύνταξη μηνός Φεβρουαρίου 2015, ενώ οι επόμενες δόσεις θα καταβάλλονται με τη σύνταξη εκάστου μηνός.

Εφόσον οι ανωτέρω συνολικές διαφορές δεν υπερβαίνουν το ποσό των διακοσίων πενήντα ευρώ (250,00€), αυτές θα καταβληθούν σε μία δόση με τη σύνταξη μηνός Φεβρουαρίου 2015.

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. 3 και 4 του άρθρου 8 του Ν 4172/2013, ορίζονται τα ακόλουθα:

3. Ο φόρος που επιβάλλεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος.

4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο.

Επειδή με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1223/2015: "Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 8 του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013)", ορίζεται ότι:

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις του άρθρου 8 του Ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), αναφορικά με την έννοια του φορολογικού έτους και τον χρόνο κτήσης του εισοδήματος και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους: [...]

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 8 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Κατ' εξαίρεση, για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο, χρόνος απόκτησης του εν λόγω εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που εισπράττονται, εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο.

Με βάση την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 8 του Ν.4172/2013, με τις πιο πάνω διατάξεις τίθεται ως γενικός κανόνας για το χρόνο κτήσης του εισοδήματος το σύστημα της δεδουλευμένης βάσης, ήτοι ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του εισοδήματος, όπως άλλωστε ίσχυε και με τις προϊσχύσασες διατάξεις του Ν.2238/1994, εν αντιθέσει με το σύστημα της ταμειακής βάσης το οποίο εφαρμόζεται κατά ρητή διατύπωση του νόμου μόνο για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις σε φορολογικό έτος μεταγενέστερο.[...]

Αναφορικά με το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις, χρόνος κτήσης σε κάθε περίπτωση θεωρείται ο χρόνος, δηλαδή το φορολογικό έτος, που ο δικαιούχος απέκτησε δικαίωμα είσπραξης. Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2015 και μετά, η είσπραξη δημιουργεί την υποχρέωση υποβολής δήλωσης των αποδοχών αυτών προκειμένου να φορολογηθούν κατά το χρόνο αυτό. Σε περίπτωση που αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο, θα υπαχθούν σε

φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται, μέσω της υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων για τα έτη αυτά, χωρίς την επιβολή κυρώσεων. [...]

6. Τα αναφερόμενα πιο πάνω έχουν εφαρμογή για εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του [άρθρου 72](#) του Ν.4172/2013.

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα τόσο με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή όσο και με την υπ' αριθμ. πρωτ./30.12.19 αίτηση που υπέβαλε στη υπό κρίση Δ.Ο.Υ., ισχυρίζεται ότι της καταβλήθηκαν το έτος 2017 αναδρομικές αποδοχές από την άσκηση του λειτουργήματος της, χρονικού διαστήματος 01/08/2012 – 30/06/2014, σε εκτέλεση της εκδοθείσας δυνάμει της εξουσιοδοτικής διατάξεως του άρθρου 181§1 περ. ζ' του ν.4270/2014, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 86§7 του ν.4307/2014, κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και Δικαιοσύνης Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων, και σύμφωνα με την αριθ. 89/2013 απόφαση του Ειδικού Δικαστηρίου του άρθρου 88§2 του Συντάγματος, πρέπει να αφαιρεθεί από το καθαρό ποσό από μισθούς που δηλώθηκε στον κωδ. 302 ύψους 64.054,84 το 25% των αναδρομικών αποδοχών που έλαβε στο έτος αυτό ήτοι να αφαιρεθεί το ποσό των 835,04 € (=3.340,17 € χ25%).

Επειδή, στην εικόνα αποδοχών στο taxisnet εμφανίζονται τα παρακάτω ποσά:

Εικόνα αποδοχών 2017 (Φορολογικό έτος 2017)							
Εμφανίζονται οι αποδοχές του φορολογούμενου, σύμφωνα με τα ηλεκτρονικά αρχεία που απέστειλαν οι εργοδότες - φορείς μέχρι 31/12/2018.							
Βρέθηκαν καταχωρημένα στοιχεία.							
Ονοματεπώνυμο ο Εργοδότη	Είδος Αποδοχών	Ακαθάριστ ες Αποδοχές	Φορολογητ έο ποσό	Φόρος που αναλογεί	Φόρος που παρακρα τήθηκε	Ειδική Εισφορά Αλληλεγγ ύης	Έτος Αναφ οράς (ΧΡΗ ΣΗ)
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΝΑΥΤΙΛΙΑΣ ΚΑΙ ΑΙΓΑΙΟ	Εισοδήματα και επιδόματα απαλλασσόμενα από φόρο και εισφορά στο σύνολό τους	250	250	0	0	0	
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΝΑΥΤΙΛΙΑΣ ΚΑΙ ΑΙΓΑΙΟ	Λοιπά αποδοχών	1.234,26	1.165,76	236,7	233,15	0	
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ	Ποσά της παρ. 1 του αρ'14 περ. υ' του ν. 4172/2013 (επίδομα αλλοδαπής, εφάπαξ)	800,00	800,00	0	0	0	
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ	Πρόσθετες αποδοχές (επιδόματα, υπερωρίες, μπόνους, που δεν συνεντέλλονται με τις τακτικές αποδοχές)	1.930,19	1.612,76	229,49	226,05	0	
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ	Τακτικές αποδοχές	44.891,04	37.380,47	6.031,95	5.941,47	1.149,44	
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΜΕΤΑΝΑΣΤΕΥΤ ΙΚΗΣ ΠΟΛΙ	Πρόσθετες αποδοχές (επιδόματα, υπερωρίες, μπόνους, που δεν συνεντέλλονται με τις τακτικές αποδοχές)	25.300,00	23.895,85	4.851,95	4.779,17	0	

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ	Τόκοι (προ φόρου) εκτός τόκων που αφορούν τραπεζικές καταθέσεις (πχ. τόκοι δανεισμού, τόκοι από δικαστικές αποφάσεις, τόκοι εταιρικών ομολόγων, τόκοι των εφάπαξ χρηματικών ποσών που καταβάλλονται από το λογαριασμό νεότητας του Ο.Τ.Ε Α.Ε)	705,03	705,03	0	105,75	0	
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΝΑΥΤΙΛΙΑΣ ΚΑΙ ΑΙΓΑΙΟ	Τόκοι (προ φόρου) εκτός τόκων που αφορούν τραπεζικές καταθέσεις (πχ. τόκοι δανεισμού, τόκοι από δικαστικές αποφάσεις, τόκοι εταιρικών ομολόγων, τόκοι των εφάπαξ χρηματικών ποσών που καταβάλλονται από το λογαριασμό νεότητας του Ο.Τ.Ε Α.Ε)	59,36	59,36	0	8,9	0	
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ	Αναδρομικά εισοδήματα και επιδόματα αυτοτελώς φορολογούμενα ή απαλλασσόμενα του φόρου	371,13	371,13	0	0	0	2014
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ	Αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται (υποβάλλεται Τροποποιητική δήλωση στα έτη που αφορούν).	1.113,39	872,6	177,18	174,52	0	2014
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ	Αναδρομικά εισοδήματα και επιδόματα αυτοτελώς φορολογούμενα ή απαλλασσόμενα του φόρου	742,26	742,26	0	0	0	2013
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ	Αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται (υποβάλλεται Τροποποιητική δήλωση στα έτη που αφορούν).	2.226,78	1.745,20	354,36	349,04	0	2013
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ	Αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται (υποβάλλεται Τροποποιητική δήλωση στα έτη που αφορούν).	1.237,10	1.036,44	210,45	207,29	0	2012

Επειδή, σύμφωνα με την εικόνα αποδοχών στο taxisnet το υπό κρίση ποσό των 3.340,17 € είναι το άθροισμα των ακαθαρίστων ποσών 1.113,39 € και 2.226,78 € τα οποία, όπως προκύπτει από την ανωτέρω εικόνα αποδοχών, αφορούν 'Αναδρομικά μισθών και πάγιας αντιμισθίας που φορολογούνται στο έτος που ανάγονται (υποβάλλεται Τροποποιητική δήλωση στα έτη που αφορούν)' και αφορούν τις χρήσεις 2014 και 2013, αντίστοιχα.

Επειδή, όπως προκύπτει από την ανωτέρω εικόνα αποδοχών το καθαρό ποσό από μισθούς που δηλώθηκε στον κωδ. 302 ύψους 64.054,84 είναι τα φορολογητέα ποσά 1.165,76 €, 1.612,76 €, 37.380,47 € και 23.895,85 €, και στα οποία δεν έχουν συμπεριληφθεί τα φορολογητέα ποσά που αντιστοιχούν στα ποσά 1.113,39 € και 2.226,78 € που αθροίζουν στο υπό κρίση ποσό

των 3.340,17 € (το οποίο όπως ισχυρίζεται της καταβλήθηκε το έτος 2017 ως αναδρομικές αποδοχές από την άσκηση του λειτουργήματος της, χρονικού διαστήματος 01/08/2012 – 30/06/2014, σε εκτέλεση της εκδοθείσας δυνάμει της εξουσιοδοτικής διατάξεως του άρθρου 181§1 περ. ζ' του ν.4270/2014). Από την υποβληθείσα δήλωση φορολογικού έτους 2017 δεν προκύπτει ότι τα εν λόγω ποσά έχουν συμπεριληφθεί στα δηλωθέντα εισοδήματα της προσφεύγουσας (είτε φορολογητέα είτε απαλλασσόμενα).

Επειδή, από την ανωτέρω εικόνα αποδοχών έτους 2017 της προσφεύγουσας προκύπτει ότι τα ακαθάριστα ποσά ύψους 1.113,39 € και 2.226,78 € αφορούν αναδρομικά χρήσεων 2014 και 2013, ωστόσο δεν προκύπτει ότι αφορούν αποδοχές από την άσκηση του λειτουργήματος της, χρονικού διαστήματος 01/08/2012 – 30/06/2014, σε εκτέλεση της εκδοθείσας δυνάμει της εξουσιοδοτικής διατάξεως του άρθρου 181§1 περ. ζ' του ν.4270/2014.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση για τα εν λόγω αναδρομικά ποσά ύψους 1.113,39 € και 2.226,78 € υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση στα έτη που αφορούν.

Επειδή, βάσει των ως άνω, το αίτημα της προσφεύγουσας για τροποποίηση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολ. έτους 2017 προκειμένου να αφαιρεθεί από το καθαρό ποσό από μισθούς που δηλώθηκε στον κωδ. 302 ύψους 64.054,84 € το 25% του ποσού των 3.340,17 €, δεν γίνεται δεκτό.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 6 της ΑΠΟΦ 1034/2017, ορίζεται ότι: «Βεβαίωση και είσπραξη της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης

1. Για την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, που προβλέπεται με τις διατάξεις του άρθρου 43 Α του ν. 4172/2013, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό, από όλες τις κατηγορίες εισοδήματος, ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς των φορολογικών ετών 2016 και επόμενα, εφόσον στο σύνολο του υπερβαίνει τις δώδεκα χιλιάδες (12.000) ευρώ.

Η εύρεση του εισοδήματος επί του οποίου θα επιβληθεί η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, προκύπτει από το άθροισμα του πραγματικού δηλωθέντος εισοδήματος και της τυχόν διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30 του ν. 4172/2013.

Πραγματικό εισόδημα νοείται το σύνολο των καθαρών εισοδημάτων όλων των κατηγοριών, προ φόρου, που δηλώνονται στη δήλωση, από μισθωτή εργασία και συντάξεις, από επιχειρηματική δραστηριότητα, από κεφάλαιο και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, πριν από την κατά περίπτωση παρακράτηση του φόρου και ανεξάρτητα αν αυτά τα εισοδήματα φορολογούνται με βάση τους φορολογικούς συντελεστές των άρθρων 15, 29, 40 και 43 του ν. 4172/2013 ή απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος.»

Επειδή σύμφωνα με τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι τα υπό κρίση ποσά δεν υπόκειται σε εισφορά αλληλεγγύης είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **29.4.2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2016

Ποσό Επιστροφής 727,10 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την με αριθμ. ειδοπ. Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2016.

Φορολογικό έτος 2017

Ποσό Πληρωμής 11.329,64 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την με αριθμ. ειδοπ. Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2017.

Φορολογικό έτος 2018

Ποσό Πληρωμής 9.289,87 €

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την με αριθμ. ειδοπ. Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2018.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΔΗΜΗΤΡΙΑΔΟΥ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.